

Publicatiedatum:

16-07-2015

Geldigheidsperiode:**Kennisgroep:**

IBR IB-niet winst/LB

Categorie:

Verdragen

Rubriek:

niet-zelfstandige arbeid

Subrubriek:

ontslagvergoedingen

Arbeid, de allocatie van de transitievergoeding en de sociale zekerheidsaspecten**Visie kennisgroepen IBR IB-niet winst/LB / PH internationaal**

Met de invoering van de Wet werk en zekerheid hebben werknemers vanaf 1 juli 2015 bij ontslag recht op een transitievergoeding.

Een transitievergoeding is een vergoeding die de werkgever aan de werknemer moet betalen bij ontslag van een werknemer. De transitievergoeding is enerzijds bedoeld als compensatie voor ontslag. Anderzijds is de vergoeding bedoeld om de transitie van werknemers naar een andere baan te vergemakkelijken.

Fiscaal gezien is de transitievergoeding *loon uit vroegere dienstbetrekking*. De 30%-regeling is dus niet van toepassing.

Voor de berekening van het recht op de transitievergoeding en de hoogte ervan moet het aantal dienstjaren van de werknemer worden vastgesteld. Bij die berekening is van invloed onder welk(e) contract(en) de werknemer werkte. De hoogte van de transitievergoeding wordt berekend over de periodes van het dienstverband. Bij de berekening geldt de wettelijk vastgestelde opbouw en maximale hoogte. De werkgever mag zogenoemde transitie- en inzetbaarheidskosten in mindering brengen op de transitievergoeding. Het saldo komt de werknemer toe en in grensoverschrijdende situaties is dan relevant welk land heffingsrecht heeft.

Vraag 1

Is het OESO-commentaar inzake ontslagvergoedingen relevant voor de allocatie van de transitievergoeding.

Antwoord

Ja, met uitzondering van Duitsland is in alle situaties dat Nederland een verdrag heeft gesloten ter vermijding van dubbele belasting het OESO-commentaar, zoals gewijzigd per 15 juli 2014 van toepassing..

Toelichting

In HR 11 juni 2004, nrs. 37 714 (ECLI:NL:HR:2004:AF7812) en 38 112 (ECLI:HR:2004:AF7816) is beslist dat bij een ontslagvergoeding waarvan moet worden aangenomen dat zij in algemene zin verband houdt met de uitoefening van een dienstbetrekking, de bevoegdheid tot het belasten van deze vergoeding in een grensoverschrijdende situatie in beginsel moet worden verdeeld op basis van het arbeidsverleden. De transitievergoeding beoogt in essentie een compensatie te zijn voor het ontslag en het vergemakkelijken van de overstap naar een andere werkgever en houdt zo in

algemene zin verband met de arbeid in het verleden. De hoogte is ook afhankelijk van het aantal dienstjaren. Net als voorheen is er voldoende verband tussen de transitievergoeding en de in het verleden in de werkstaat resp. werkstaten uitgeoefende dienstbetrekking om deze daaraan te alloceren.

Het nieuwe OESO-commentaar op artikel 15 van het OESO-modelverdrag over de fiscale behandeling van ontslagvergoedingen gaat uit van een andere wijze van verdeling van de heffingsbevoegdheid dan de richtlijn die de Hoge Raad heeft gegeven. Volgens paragraaf 2.7 van het OESO-commentaar op artikel 15 van het OESO-modelverdrag vindt toerekening van een ontslagvergoeding in algemene zin (volgens arbeidscontract of wetgeving) plaats op basis van de laatste twaalf maanden van uitoefening van de dienstbetrekking. Daarvoor is doorslaggevend of dat land het heffingsrecht heeft over het reguliere loon dat ter zake van die werkzaamheden is betaald (artikel 15 OESO-modelverdrag).

Vraag 2

Is het besluit van 23 april 2015 nr. DGB 2015/584M onverkort van toepassing op deze transitievergoeding.

Antwoord

Ja, de verdeling van de transitievergoeding vindt dus in beginsel plaats op basis van de 12 maandsperiode, tenzij er bijzondere aspecten in de vergoeding zitten. Omdat alle transitievergoedingen genoten zijn na 15 juli 2014 is per definitie het OESO-commentaar van toepassing.

Vraag 3

Geldt de afspraak tussen Nederland en Duitsland (Besluit van 14 november 2007, nr. IFZ 2007/754M) onverkort voor de transitievergoeding.

Antwoord

Ja, zo lang er geen nader afspraken gemaakt worden en het relevante besluit werking heeft. Volgens de tekst van het besluit is de afspraak geldig, zo lang het verdrag met Duitsland 1959 in werking is. Onder het nieuwe verdrag met Duitsland 2012, dat vermoedelijk per 1 januari 2016 in werking treedt, geldt de afspraak niet meer. Aangekondigd is dat voor de toepassing van het nieuwe verdrag een soortgelijke afspraak wordt gemaakt. Het nieuwe verdrag met Duitsland kent overigens een overgangsregeling van een jaar. Gedurende dit jaar kan op verzoek nog gebruik worden gemaakt van het verdrag met Duitsland 1959.

Vraag 4

Hoe te handelen indien met de relevante Mogendheid geen verdrag is gesloten ter vermijding van dubbele belasting.

Antwoord

Voor de toerekening van de transitievergoeding van inwoners van Nederland en werken in niet-verdragssituaties wordt uitgegaan van de jurisprudentie van de Hoge Raad uit 2004 inzake ontslagvergoedingen in verdragssituaties. Bij toepassing van het BVDB 2001 wordt als aanvullende eis voor de vierjaarsperiode gesteld dat de beloning moet zijn doorbelast aan de werkgever in de werkstaat.

Ook bij niet-inwoners wordt de referentieperiode die de Hoge Raad heeft gesteld toegepast. Dubbele belasting en vrijstelling wordt (zoveel) mogelijk voorkomen door de relatie die wordt gelegd met de (feitelijke) onderworpenheid in het woonland.

Toelichting

Net als bij de verdragstoepassing heeft ook bij de toepassing van het BVDB 2001 en de buitenlandse belastingplicht de door de Hoge Raad gestelde referentieperiode een bepaalde willekeurige uitwerking. Tegelijk zijn er weinig argumenten om niet aan te sluiten bij die referentieperiode. Meer dan onder de belastingverdragen is het risico van dubbele belasting en dubbele vrijstelling in de praktijk beperkt door de onderworpenheidseisen die zowel in het BVDB 2001 als in de buitenlandse belastingplicht worden gesteld.

Vraag 5

De werkgever mag zogenoemde transitie- en inzetbaarheidskosten in mindering brengen op de transitievergoeding. Als deze kosten als loon aangemerkt moeten worden, omdat geen gerichte vrijstelling van toepassing is of in de vrije ruimte vallen, is dan ook het OESO-commentaar van toepassing?

Antwoord

Als de transitie- of inzetbaarheidskosten (eindeffings)loon vormen, is het belastingverdrag van belang. Dan kan het loon niet per definitie worden toegerekend aan de werkzaamheden van de laatste 12 maanden (zie antwoord op vraag 1). Afhankelijk van de aard van de vergoeding kan een andere paragraaf van het OESO-commentaar inzake ontslagvergoedingen van toepassing zijn.

Transitievergoeding en Verordening (EG) nr. 883/2004

Vraag 6

In art. 11, tweede lid van de Verordening (EG) nr. 883/2004 is een gelijkstellingsbepaling opgenomen. Deze bepaling houdt in dat bepaalde uitkeringen beschouwd worden als een uitkering ter zake van een verrichte werkzaamheid, Valt de transitievergoeding onder de gelijkstellingsbepaling van artikel 11, tweede lid, van Verordening (EG) nr. 883/2004 (hierna: V 883/2004)?

Antwoord

Nee, de transitievergoeding valt niet onder de gelijkstellingsbepaling.

Toelichting

De transitievergoeding komt in de plaats van de ontslagvergoeding. De transitievergoeding wordt betaald in verband met het einde van de dienstbetrekking maar heeft niets met werkloosheid te maken. Immers de vergoeding moet worden betaald ongeacht of er al dan niet sprake is van werkloosheid. De betaling en omvang van de vergoeding heeft ook geen enkele invloed op het recht op een werkloosheidsuitkering.

De transitievergoeding is dan ook geen uitkering bij werkloosheid als bedoeld in artikel 3, eerste lid, aanhef en onderdeel h V883/2004 en valt dus niet onder de materiële werkingssfeer van V 883/2004.

Voor de toepassing van de in titel II van V 883/2004 opgenomen bepalingen brengt dit met zich mee dat de transitievergoeding geen uitkering is die onder het toepassingsbereik valt van de gelijkstellingsbepaling van artikel 11, tweede lid.

Voor zover hier van belang bepaalt artikel 11, tweede lid, V 883/2004 dat een persoon die een uitkering ontvangt omdat of als gevolg van het feit dat hij een werkzaamheid verricht in loondienst wordt beschouwd als iemand die die werkzaamheid (nog steeds) verricht.

Het genieten van een transitievergoeding wordt dus niet gelijkgesteld met werken in Nederland.

Vraag 7

Wat betekent dit voor in België wonende en in Nederland werkende grensarbeiders die volledig werkloos raken?

Antwoord

Op het genietingsmoment van de transitievergoeding is betrokkene in de regel geen verzekerde meer in Nederland voor de volksverzekeringen/werknemersverzekeringen en evenmin verzekeringsplichtige voor de Zorgverzekeringswet. In dat geval is evenmin nog sprake van een premieplicht/bijdrageplicht en bieden de Wet financiering sociale verzekeringen en de Zorgverzekeringswet geen mogelijkheid om tot heffing van premies en bijdragen over te gaan.

Toelichting

Voor in België wonende grensarbeiders als bedoeld in artikel 1, onderdeel f, V883/2004 die in Nederland werkzaamheden in loondienst verrichten en vervolgens volledig werkloos raken brengt dit het volgende met zich mee.

De grensarbeider verricht geen werkzaamheden meer en wordt dus voor de toepassing van V 883/2004 aangemerkt als een zgn. inactieve.

De werkloze Belgische grensarbeider heeft op grond van artikel 65, tweede en vijfde lid, onderdeel a, V 883/2004 recht op een werkloosheidsuitkering volgens de Belgische wetgeving. Hij ontvangt dus alleen een werkloosheidsuitkering indien hij voldoet aan de in Belgische wetgeving opgenomen voorwaarden.

Indien hij op grond van de Belgische wetgeving een werkloosheidsuitkering ontvangt is op grond van artikel 11, derde lid, aanhef en onderdeel e, V 883/2004 op hem de Belgische sociale zekerheidswetgeving van toepassing.

Indien hij volgens de Belgische wetgeving geen recht heeft op een werkloosheidsuitkering – bijvoorbeeld omdat naar Belgisch recht de ontvangen transitievergoeding wordt aangemerkt als het genieten van een vorm van inkomen – dan is de Belgische sociale zekerheidswetgeving eveneens op hem van toepassing maar dan op grond van artikel 11, derde lid, aanhef en onderdeel e, V 883/2004.

Reeds in 1997 heeft de Administratieve Commissie (zie ook titel IV V 883/2004) voor de toepassing van de toenmalige coördinatieverordening besloten dat ontslagvergoedingen die na afloop van een dienstbetrekking worden betaald (zgn. late payments) moeten worden toegerekend aan de dienstbetrekking waaruit ze voortkomen.

In juni 2014 is dit op een vergadering van de Administratieve Commissie nogmaals bevestigd voor de toepassing van V 883/2004.

Het communautaire recht geeft Nederland dus de bevoegdheid om een transitievergoeding in de premie- en bijdrageheffing te betrekken, maar de Nederlandse wetgeving voorziet daar niet in.

Het genietingsmoment van dergelijke vergoedingen is namelijk in de regel gelegen op een tijdstip waarop de Nederlandse sociale zekerheidswetgeving niet meer van toepassing is namelijk na beëindiging dienstbetrekking en beëindiging van de werkzaamheden in Nederland.

Dit brengt met zich mee dat de betrokkene op het genietingstijdstip niet meer wordt herkend als een verzekerde voor de volksverzekeringen/werknemersverzekeringen en evenmin als een verzekeringsplichtige voor de Zorgverzekeringswet. In dat geval is evenmin nog sprake van een premieplicht/bijdrageplicht en bieden de Wet financiering sociale verzekeringen en de Zorgverzekeringswet geen mogelijkheid om tot heffing van premies en bijdragen over te gaan.